

5 第 66 条の 4 の 4 《特定多国籍企業グループに係る国別報告事項の提供》関係

【改正の概要】

平成 27 年 10 月に、G20/OECD がとりまとめた「税源浸食と利益移転 (BEPS: Base Erosion and Profit Shifting) プロジェクト」の勧告 (行動計画 13 「多国籍企業の企業情報の文書化」) を踏まえ、平成 28 年度の税制改正において、直前の最終親会計年度における総収入金額が 1,000 億円以上の多国籍企業グループ (以下「特定多国籍企業グループ」という。) の構成会社等である内国法人 (最終親会社等又は代理親会社等に該当するものに限る。) は、その特定多国籍企業グループの各最終親会計年度に係る国別報告事項 (特定多国籍企業グループの構成会社等の事業が行われる国又は地域ごとの収入金額、税引前当期利益の額及び納付税額等をいう。以下同じ。) を、各最終親会計年度終了の日の翌日から 1 年以内に、特定電子情報処理組織を使用する方法 (e-Tax) により、その内国法人の本店又は主たる事務所の所在地の所轄税務署長に提供しなければならないこととされた (措法 66 の 4 の 4 ①)。

また、特定多国籍企業グループの構成会社等である内国法人 (最終親会社等又は代理親会社等に該当するものを除く。) 又はその構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は、その特定多国籍企業グループの最終親会社等 (代理親会社等を指定した場合には、代理親会社等) の居住地国の租税に関する法令を執行する当局が国別報告事項に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができないと認められる場合として政令で定める場合に該当するときは、その特定多国籍企業グループの各最終親会計年度に係る国別報告事項を、各最終親会計年度終了の日の翌日から 1 年以内に、特定電子情報処理組織を使用する方法 (e-Tax) により、その内国法人にあってはその本店又は主たる事務所の所在地、その外国法人にあってはその恒久的施設を通じて行う事業に係る事務所、事業所その他これらに準ずるものの所在地の所轄税務署長に提供しなければならないこととされた (措法 66 の 4 の 4 ②)。

(参考) 国別報告事項の情報交換及び適切な使用について

国別報告事項は、特定多国籍企業グループの各最終親会計年度終了の日の翌日から 15 か月以内 (初年度は 18 か月以内) に特定多国籍企業グループの構成会社等の居住地国等の税務当局に租税条約等に基づく情報交換の仕組みを利用して提供される。また、「BEPS プロジェクト」の最終報告書において、国別報告事項は、ハイレベルな移転価格リスク評価、他の BEPS に関連するリスク評価並びに経済分析及び統計分析に使用することが有用であること、国別報告事項の情報は、網羅的な機能分析及び比較可能性分析に基づく、個別の取引及び取引価格の詳細な移転価格分析に代わるものではないこと、国別報告事項の情報は、それだけで移転価格の適切性の判断を行う決定的な証拠とはならず、全世界定式配分に基づく移転価格調整を行うために当該情報を使用すべきではないこと、が示されている。

【新設】（総収入金額の範囲）

66の4の4-1 措置法第66条の4の4第4項第3号に規定する総収入金額とは、多国籍企業グループ（同項第2号に規定する多国籍企業グループをいう。以下同じ。）の連結財務諸表（同項第1号に規定する連結財務諸表をいう。以下同じ。）における売上金額、収入金額その他の収益の額の合計額（連結財務諸表がない場合には、多国籍企業グループの財産及び損益の状況を明らかにした書類に基づいて計算した当該合計額に相当する金額）をいうのであるから、例えば、売上高のほか、受取利息及び有価証券利息、受取配当金、有価証券売却益、為替差益、引当金戻入益、持分法による投資利益、固定資産売却益、負ののれん発生益などの科目により、連結財務諸表に計上した全ての収益の額はこれに含まれることに留意する。

【解説】

- 1 平成28年度の税制改正において、直前の最終親会計年度における総収入金額が1,000億円以上の多国籍企業グループ（「特定多国籍企業グループ」）の構成会社等である内国法人（最終親会社等又は代理親会社等に該当するものに限る。）は、各最終親会計年度終了の日の翌日から1年以内に、特定電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により、各最終親会計年度に係る国別報告事項を所轄税務署長に提供しなければならないこととされ（措法66の4の4①）、この「総収入金額」とは、多国籍企業グループの連結財務諸表における売上金額、収入金額その他の収益の額の合計額（連結財務諸表がない場合には、多国籍企業グループの財産及び損益の状況を明らかにした書類に基づいて計算したその合計額に相当する金額）とされた（措規22の10の4⑦）。
- 2 この「総収入金額」を計算する場合、連結財務諸表（連結財務諸表がない場合には、多国籍企業グループの財産及び損益の状況を明らかにした書類。以下同じ。）において、有価証券や固定資産などの売却益といった純額（ネット金額）で計上されているものを、総額（グロス金額）に引き直して「総収入金額」を計算するののかという疑義が生ずる。
- 3 本通達では、多国籍企業グループの連結財務諸表において適用される会計基準はその国ごとで取扱いが異なることから、多国籍企業グループの連結財務諸表における勘定科目の名称や収益の表示方法といったそれぞれの取扱いに関わらず、その連結財務諸表に計上される全ての収益の額は、この「総収入金額」に含まれることを留意的に明らかにしている。したがって、有価証券や固定資産などの売却益が、その連結財務諸表において純額で計上されている場合にはその純額を用いて「総収入金額」を計算することになる。

【新設】(総収入金額の円換算)

66の4の4-2 多国籍企業グループの連結財務諸表が外国通貨で表示される場合の措置法
第66条の4の4第4項第3号に規定する直前の最終親会計年度における多国籍企業グループの総収入金額として財務省令で定める金額については、当該直前の最終親会計年度終了の日の電信売買相場の仲値(基本通達13の2-1-2に定める電信売買相場の仲値をいう。)により円換算を行うものとする。

【解説】

- 1 平成 28 年度の税制改正において、直前の最終親会計年度における総収入金額が 1,000 億円以上の多国籍企業グループ(「特定多国籍企業グループ」)の構成会社等である内国法人(最終親会社等又は代理親会社等に該当するものに限る。)は、各最終親会計年度終了の日の翌日から 1 年以内に、特定電子情報処理組織を使用する方法(e-Tax)により、各最終親会計年度に係る国別報告事項を所轄税務署長に提供しなければならないこととされ(措法 66 の 4 の 4 ①)、この「総収入金額」とは、多国籍企業グループの連結財務諸表における売上金額、収入金額その他の収益の額の合計額(連結財務諸表がない場合には、多国籍企業グループの財産及び損益の状況を明らかにした書類に基づいて計算した当該合計額に相当する金額)とされた(措規 22 の 10 の 4 ⑦)。
- 2 この場合において、多国籍企業グループの連結財務諸表(連結財務諸表がない場合には、多国籍企業グループの財産及び損益の状況を明らかにした書類。)が外国通貨で表示されているときは、その外国通貨を円に換算してその直前の最終親会計年度における総収入金額が 1,000 億円以上かどうかの判定を行う必要があるが、いかなる為替相場により円に換算するのかという疑義が生ずる。
- 3 本通達では、この円換算について、外貨と円の翻訳であるとの立場から、また、客観的かつ統一的な基準を設けることで多国籍企業グループにおいてその適用する為替相場に関し疑義を生じさせないよう、その直前の最終親会計年度終了の日における電信売買相場の仲値(T.T.M.)を適用すべき為替相場とすることを明らかにしている。

【新設】（必要な措置が講じられていない場合）

66の4の4-3 措置法令第39条の12の4第1項第1号に規定する「国別報告事項（・・・）に相当する事項の提供を求めるために必要な措置が講じられていない場合」とは、最終親会社等（同号に規定する最終親会社等をいう。以下同じ。）の居住地国（同号に規定する居住地国をいう。以下同じ。）において、国別報告事項（同号に規定する国別報告事項をいう。以下同じ。）に相当する事項の提供を義務付ける制度が実施されていない場合をいうのであるから、最終親会社等の居住地国において国別報告事項に相当する事項の提供の義務が免除されている場合はこれに含まれないことに留意する。

【解説】

- 1 平成 28 年度の税制改正において、直前の最終親会計年度における総収入金額が 1,000 億円以上の多国籍企業グループ（以下「特定多国籍企業グループ」という。）の構成会社等である内国法人（最終親会社等又は代理親会社等に該当するものを除く。以下同じ。）又はその構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は、その特定多国籍企業グループの最終親会社等（代理親会社等を指定した場合には、代理親会社等。以下同じ。）の居住地国の租税に関する法令を執行する当局が、「国別報告事項（・・・）に相当する事項の提供を求めるために必要な措置が講じられていない場合」など、国別報告事項に相当する情報の提供を我が国に対して行うことができないと認められる一定の場合に該当するときは、その特定多国籍企業グループの各最終親会計年度に係る国別報告事項を、各最終親会計年度終了の日の翌日から 1 年以内に、特定電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により、所轄税務署長に提供しなければならないこととされた（措法 66 の 4 の 4 ②、措令 39 の 12 の 4 ①）。
- 2 ここで、本通達では、措置法令 39 の 12 の 4 ①一《特定多国籍企業グループに係る国別報告事項の提供》に規定する「国別報告事項（・・・）に相当する事項の提供を求めるために必要な措置が講じられていない場合」とは、最終親会社等の居住地国において、国別報告事項に相当する事項の提供を義務付ける制度が実施されていない（例：法律が施行されていない）場合をいうことを留意的に明らかにしている。
- 3 もっとも、最終親会社等の居住地国において、多国籍企業グループの総収入金額が、「税源浸食と利益移転（BEPS：Base Erosion and Profit Shifting）プロジェクト」の勧告（行動計画 13「多国籍企業の企業情報の文書化」）にのっとりたその最終親会社等の居住地国の租税に関する法令等に定められた国別報告事項に相当する事項の提供が義務付けられる金額を下回ることを理由に、国別報告事項に相当する事項の提供の義務が免除される場合は、そもそも国別報告事項に相当する事項の提供を求めるために必要な措置が最終親会社等の居住地国で講じられているわけであるから、その多国籍企業グループの構成会社等である内国法人又はその構成会社等である恒久的施設を有する外国法人は、国別報告事項を提供する義務がないこととなる。

【新設】（連結財務諸表が作成されることとなる非上場会社が属する企業集団）

66の4の4-4 措置法令第39条の12の4第2項第2号に規定する「支配会社等の株式又は出資を金融商品取引法第2条第16項に規定する金融商品取引所（…）に上場するとしたならばその企業集団の連結財務諸表が作成されることとなるもの」とは、企業集団における支配会社等（同項第1号に規定する支配会社等をいう。以下同じ。）の株式又は出資を我が国又はその支配会社等の本店若しくは主たる事務所の所在する国（我が国を除く。）若しくは地域の同項第2号に規定する金融商品取引所等に上場するとしたならば連結財務諸表が作成されることとなる企業集団をいう。

④ 例えば、支配会社等の株式又は出資を金融商品取引所（金融商品取引法第2条第16項に規定する金融商品取引所をいう。）に上場するとしたならば同法第24条第1項に規定する有価証券報告書を提出しなければならない大会社（会社法第444条第3項に規定する大会社をいう。）の属する企業集団は、これに該当する。

【解説】

- 1 平成28年度の税制改正において、直前の最終親会計年度における総収入金額が1,000億円以上の多国籍企業グループ（「特定多国籍企業グループ」）の構成会社等である内国法人（最終親会社等又は代理親会社等に該当するものに限る。）は、各最終親会計年度終了の日の翌日から1年以内に、特定電子情報処理組織を使用する方法（e-Tax）により、各最終親会計年度に係る国別報告事項を所轄税務署長に提供しなければならないこととされた（措法66の4の4①）。
- 2 この場合の「多国籍企業グループ」とは、企業グループのうち、その企業グループの構成会社等の居住地国が二以上あるものその他政令で定めるものとされ（措法66の4の4④二）、また、「企業グループ」とは、企業集団のうち、その企業集団の連結財務諸表が作成されるものとして政令で定めるものとされた（措法66の4の4④一）。
- 3 企業集団が、企業グループに該当するかどうかは、企業集団の連結財務諸表の作成の有無等の所要の要件により判定することになるが、連結財務諸表が作成されていない場合であっても、その企業集団における支配会社等の株式又は出資を金融商品取引所等（金融商品取引法第2条第16項《定義》に規定する金融商品取引所又はこれに類するもので外国の法令に基づき設立されたものをいう。）に上場するとしたならば連結財務諸表が作成されることとなるその企業集団は、企業グループに該当することとされた（措令39の12の4②二）。

この場合の「支配会社等」とは、企業集団の会社等のうち、その企業集団の他の会社等に係る議決権の過半数を自己の計算において所有していることその他の事由により当該他の会社等の財務及び営業又は事業の方針を決定する機関を支配しているもの（以下「親会社等」という。）で、その企業集団にその親会社等がないものとされた（措令39の12の4②一）。
- 4 本通達では、支配会社等の本店又は主たる事務所が我が国に所在する場合、その支配会社等の株式又は出資を我が国の金融商品取引所に上場するとしたならば連結財務諸表が作

成されることとなる企業集団は、企業グループに該当することを明らかにしている。

- 5 また、支配会社等の本店又は主たる事務所が我が国以外の国又は地域に所在する場合、その支配会社等の株式又は出資を我が国又はその支配会社等の本店又は主たる事務所の所在する国又は地域の金融商品取引所等に上場するとしたならば連結財務諸表が作成されることとなる企業集団は、企業グループに該当することを明らかにしている。したがって、支配会社等の本店又は主たる事務所の所在する国又は地域に金融商品取引所に類するもので外国の法令に基づき設立されたものが存在しない場合であっても、その支配会社等の株式又は出資を我が国の金融商品取引所に上場するとしたならば連結財務諸表が作成されることとなる企業集団は、企業グループに該当することになる。
- 6 なお、本通達の注書では、会社法第2条第1項第6号《定義》に規定する大会社の属する企業集団は、会社法第444条第3項の規定により我が国の金融商品取引所に上場するとしたならば連結財務諸表が作成されることとなるため、企業グループに該当することを例示している。